Cena numeru 1 zł 50 gr

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW - BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

Rok 10 | Warszawa, sierpień 1937 r. | Nr. 8 (114)

Treść zeszytu:

Prosimy o wpłacanie prenumeraty za załączonym przekazem rozrachunkowym

ORZECZNICTWO N. T. A. W SPRAWACH PODATKOWO-BUCHALTERYJNYCH.

Zamieszczamy niżej dalsze wyroki N. T. A. w sprawach ksiąg handlowych.

1.

WYROK N. T. A. z dn. 19. IV. 1937 r. L. Rej. 5707/34.

W toku postępowania wymiarowego zbadano księgi handlowe skarżącego i stwierdzono do protokółu, spisanego w dacie 15 kwietnia 1933 r. i podpisanego przez syndyka tymczasowego masy upadłości L. H., że okres gospodarczy firmy obejmuje czas od 1 stycznia do 8 lipca 1932 r. i od 8 lipca do 31 grudnia 1932 r. (okres upadłości), dalej, że bilans otwarcia sporządzono, natomiast brak bilausu zamknięcia oraz inwentarza. Z powodu braku bilansu zamknięcia oraz inwentarza Komisja szacunkowa księgi handlowe skarżącego uznała „za nieprawidłowe i nienadające się do przyjęcia wykazanego w nich obrotu za podstawę wymiaru podatku przemysłowego". Obrót ustalono do wymiaru podatku w kwocie zł. 80.000 zamiast zeznanej sumy zł. 47.089. — W odwołaniu skarżący bronił się twierdzeniem, że inwentarz był sporządzony i do badania ksiąg organowi urzędowemu przedłożony, i w tym związku oświadczył gotowość ponownego przedstawienia inwentarza, zaś co do bilansu zamknięcia oświadczył, że firma, jako znajdująca się w stanie upadłości nie mogła zestawić bilansu końcowego, ponieważ księgi handlowe zabrał syndyk, ten zaś nie miał i nie ma obowiązku sporządzania bilansów periodycznych, gdyż sporządza się jedynie bilans ostateczny po zakończeniu likwidacji przedsiębiorstwa.

Władza pozwana nie uwzględniła odwołania uznawszy ponownie księgi handlowe za nieprawidłowe z tych samych powodów, co Komisja szacunkowa.

W tym stanie rzeczy jest uzasadniony zarzut wadliwości postępowania, podniesiony w skardze.

Władza wprawdzie wdała się w ponowną i samodzielną ocenę formalnej strony ksiąg handlowych i ujemnemu dla podatnika wynikowi tej oceny dała wyraz w orzeczeniu, lecz nie rozprawiła się ani z zarzutem o istnieniu inwentarza na dzień 31 grudnia 1932 r. ani z zarzutem niemożności względnie braku obowiązku sporządzenia bilansu zamknięcia i nie wypowiedziała się, czy i jaki wpływ okoliczności te mają na zagadnienie prawidłowości ksiąg handlowych w świetle przepisów art. 76 ust. 3 ustawy.

Z uwagi na te braki orzeczenia Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał zarzut wadliwości postępowania za uzasadniony w ramach art. 88, 89 ust. 1 i 91 ustawy, uchylił zaskarżone orzeczenie.

2.

Wyrok N. T. A. z dn. 19. V. 1937 r. L. Rej. 7443/34.

Przedmiotem sporu jest uznanie ksiąg handlowych skarżącej firmy za nieprawidłowe tak z powodu niedostatecznego wyjaśnienia przez nią wskazanych przez władzę niedokładności i braków ksiąg, jak też i z tego powodu, że bilanse otwarcia i zamknięcia były podpisane przez prokurenta, a nie przez właścicieli firmy.

Skarga zwalcza to uzasadnienie, mianowicie twierdzi, że władza niedostatecznie rozprawiła się z udzielonymi przez płatniczkę wyjaśnieniami, zaś co do kwestii prawidłowości podpisania bilansów przez prokurenta staje na stanowisku, że żaden przepis ustawowy nie wymaga osobistego podpisu kupca na bilansie i że w tym względzie prokurent ma z mocy prawa upoważnienie do złożenia podpisu w imieniu kupca.

Na zarzuty skargi rozważył Najwyższy Trybunał Administracyjny co następuje:

Kodeks handlowy niemiecki wbrew twierdzeniom skargi zawiera kategoryczny przepis (§ 41) nakazujący podpisanie bilansu i inwentarza przez kupca, a w spółce jawnej przez wszystkich spólników osobiście odpowiedzialnych. Tak judykatura, jak nauka prawa nie pozostawiają żadnej wątpliwości co do sposobu interpretacji tego przepisu, w szczególności wykluczają wyraźnie podpisanie bilansu i inwentarza przez prokurenta (por. Staub, Kommenter zum Handelsgesetzbuch wyd. 12/13 t. I str. 278).

Niemniej jednak brak podpisu kupca lub wspólników osobiście odpowiedzialnych nie może być uznany za brak tak istotny, by mógł sam przez się dyskwalifikować księgi handlowe i uzasadnić uznanie ich za nieprawidłowe (por. Staub 1. c. str. 279). O tyle więc zarzut skargi jest uzasadniony.

Przechodząc do dalszych motywów, z których władza pozwana uznała księgi skarżącej firmy za nieprawidłowe, stwierdzić należy, że powołane w decyzji pismo Urzędu Skarbowego z 3 listopada 1933 r. zostało skarżącej doręczone w postępowaniu odwoławczym i zawierało inne zarzuty przeciw prawidłowości ksiąg, niż podniesione przez władzę I instancji. Zgodnie z tym stanem rzeczy zawierało to pismo pouczenie, iż skarżącej firmie służy prawo udzielenia wyjaśnień w ciągu dni 14. Gdy więc skarżąca wyjaśnień takich rzeczywiście udzieliła i poparła je dowodami, nierozprawienie się w zaskarżonej decyzji z tymi wyjaśnieniami stanowi istotną wadliwość postępowania. Z tych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny zaskarżone orzeczenie uchylił.

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok X. Warszawa, sierpień 1937 r. Nr. 8 (114)

PLANY RACHUNKOWOŚCI

W dalszym ciągu prac, nadsyłanych przez Kolegów-Członków Związku i Czytelników, zamieszczamy niżej plan nadesłany przez Kolegę Mieczysława Ostanda, bez jakichkolwiek uwag ze strony redakcji, prosząc natomiast Szan. Czytelników o nadesłanie uwag krytycznych w sprawie planu Kol. M. Ostanda. Redakcja w dalszym ciągu prosi o nadsyłanie planów rachunkowości w różnych dziedzinach życia gospodarczego.

PLAN KONT FABRYKI WYROBÓW DRZEWNYCH I KOMISOWEJ SPRZEDAŻY DYKT

Na jednym z wieczorów dyskusyjnych pozwoliłem sobie poddać krytyce plan rachunkowości pewnej fabryki dykt, fornierów, listew i posadzek, przyczem zapowiedziałem wówczas w toku dyskusji gruntowną reorganizację istniejącego w tej firmie bezplanowego planu kont jak nie mniej samego systemu rachunkowości.

Pewnego rodzaju wstęp do samych prac reorganizacyjnych stanowiła gruntowna inwentura, spisywana szczegółowo w ciągu z górą 7 tygodni. Niezależnie od tego został cały majątek użytkowy firmy poddany nowemu szacunkowi, którego dokonali rzeczoznawcy wydelegowani przez Izbę Przemysłowo-Handlową. Ze względu na to, że inwentura spisywaną była przed okresem nowego roku operacyjnego, przeto dla uchwycenia wartości magazynów na dzień 1.I. b. r., a więc wartości, którą wprowadzić należało do Bilansu Otwarcia, zainstalowałem rzeczowo-ilościową kartotekę magazynową, przy pomocy której również i obecnie przeprowadza się ścisłą kontrolę nad obrotami z surowcami i gotowemi wyrobami. W kartotece tej znajduje swe odbicie także cena własna każdej jednostki wyrobu. Rozchody jak i przychody materjałów są, po uprzedniem wymierzeniu ich powierzchni, awizowane przez magazynierów na kwitach o barwie dla każdego gatunku wyrobu czy surowców odrębnej. Barwy kwitów pokrywają się z barwą odpowiedniej grupy kart w kartotece magazynowej. Zastosowanie barw ma w tym wypadku ułatwić prowadzącemu kartotekę szybkie posługiwanie się nią i orjentowanie się w dużej masie kart. Na podstawie wspomnianych kwitów magazynowych dokonuje prowadzący kartotekę odpowiednich roz-względnie przychodowych zapisów, podając jednocześnie na kwicie wartość rozchodowanej do produkcji, czy też na inny cel partji.

Nazwa Firmy

MAGAZYN WYDA — PRZYJMIE

Nazwa Towaru ....

Ilość	Przeznaczenie	Cena jednostk.	Wartość ogólna	Uwaga

Ponieważ, jak z powyższego schematu widzimy, magazynier podać musi na jaki cel wydana przez niego partja towaru przeznaczoną została, przeto urzędnik prowadzący kartotekę ma ułatwione sporządzanie z końcem każdego miesiąca wykazów szczegółowych zaprzychodowanych względnie

rozchodowanych materjałów, które to wykazy znów służą za podstawę przy sporządzaniu kalkulacji.

Jeżeli chodzi o księgi buchalteryjne, to z istniejącej dotąd niewystarczającej amerykanki przeszedłem na kosztowną, lecz wygodną i moim zdaniem estetyczną, przebitkę systemu Drostego, do której opracowałem następujący plan kont.

Symb.	Grupa	Symb.	Podgrupa	Pr.	Konto szczegółowe	Symb.	
P.	Środki płatnicze	K.	Kasy	1	Kasa Główna	Pk.	1
				2	„ Komisowa	„	2
				3	„ Administracji Domu	„	3
		b.	Banki	1	P. K. O. Nr. (firmowe)	Pb	1
				2	P. K. O. Nr. (komisowe)	„	2
				3	Bank X	„	3
				4	„ Y	„	4
				5	„ Z	„	5
		w.	Weksle	1	Weksle z obrotu towarami własnymi	Pw	1
				2	Weksle z obrotu towarami komisowymi	„	2
				3	Weksle w inkasie w P. K. O.	„	3
		p.	Papiery wartościowe	1	Papiery procentowe	Pp	1
T.	Towary	S.	Surowce	1	Surowce	Ts	1
		mp.	Materjały pomocnicze	1	Materjały pomocnicze	Tmp	1
		wg.	Wyroby gotowe	1	Forniery	Twg	1
				2	Dykty	„	2
				3	Deski	„	3
				4	Klepki	„	4
				5	Posadzki	„	5
				6	Listwy	„	6
		t.	Towary w robocie	1	Towary w robocie	Tt	1
		mop.	Materjały opałowe	1	Materjały opałowe	Tmop	1
m.	Majątek użytkowy	p.	Place	1	Place	mp	1
		b.	Budowle	1	Budowle mieszkalne murowane	mb	1
				2	„ „ drewniane	„	2
				3	„ fabryczne murowane	„	3
				4	„ „ drewniane	„	4
		u.	Urządzenia techniczne	1	Maszyny	mu	1
				2	Transmisje	„	2
				3	Pasy	„	3
				4	Kotły	„	4
				5	Narzędzia i przyrządy pracy	„	5
		r.	Ruchomości	1	Fabryczne	mr	1
				2	Administracji ogólnej	„	2
ow.	Odbiorcy towarów własnych				wg. kart rejestracyjnych od A do Z		
ok.	Odbiorcy towarów komisowych				— „ —		
D.	Dostawcy				— „ —		
R.	Różni				— „ —		
I.	Inne należności			1	Weksle protestowane	I	1
				2	„ „ z komisu	„	2
				3	Dłużnicy wątpliwi	„	3

Symb.	Grupa	Symb.	Podgrupa	Pr.	Konto szczegółowe	Symb.	
Cw.	Inne kapitały własne	f.	Kapitały i fundusze	1	Kapitał	Cwf	1
				2	Fundusz umorzeniowy budynków mieszkalnych murowanych	„	2
				3	ditto mieszkalnych drewnianych	„	3
				4	„ fabrycznych murowanych	„	4
				5	„ „ drewnianych	„	5
				6	„ maszyn	„	6
				7	„ transmisji	„	7
				8	„ pasów	„	8
				9	„ kotłów	„	9
				10	„ narzędzi i przyrządów pracy	„	10
				11	„ ruchomości fabrycznych	„	11
				12	„ administracji ogólnej	„	12
		r.	Konta osobiste właściciel	1	X	Cwk	1
				2	Y	„	2
				3	Z	„	3
Co.	Inne kapitały obce	a.	Akcepty	1	Akcepty złotowe	Coa	1
K.	Koszty ogólne	o.	Ogólne	1	Różne ogólne	Ko	1
				2	Ogólne ubezpieczenia	„	2
				3	Opłaty w stowarz. i zw. zawod.	„	3
				4	Koszty sądowe adwokackie i notarjalne	„	4
				5	Koszty reprezentacyjne	„	5
				6	Ofiary na cele społeczne	„	6
				7	Prenumerata pism i książek zawodowych	„	7
				8	Materjały piśmienne i drobne przybory biurowe	„	8
				9	Naprawa ruchomości	„	9
				10	Ogłoszenia ogólne	„	10
				11	Przejazdy i podróże ogólne	„	11
				12	Porto	„	12
				13	Depesze	„	13
				14	Telefony	„	14
		p.	Personalne	1	Pensje	Kp	1
				2	Specjalne wynagrodzenia	„	2
				3	Urlopowe	„	3
				4	Dopłaty do Ubezp. Społecznej	„	4
				5	„ „ Fund. Bezrob. i Pracy	„	5
		f.	Pieniężne	1	Odsetki czynne (pobierane)	Kf	1
				2	„ bierne (ponoszone)	„	2
				3	Dyskonto czynne i bierne	„	3
				4	Koszty bankowe	„	4
				5	Różnice kursowe	„	5
				6	Drobne różnice kursowe	„	6
		x	Podatki i daniny	1	Opłaty stempl. i blankiety weksl.	Kx	1
				2	Podatek Przemysłowy	„	2
				3	„ od obrotu	„	3
		z	Koszty zbytu	1	Różne koszty zbytu	Kz	1
				2	Prowizje	„	2
				3	Podróże i przejazdy akwizycyjne	„	3
				4	Ogłoszenia, plakaty, reklamy, cenniki, ulotki i t. p.	„	4
		e.	Ekspedycja	1	Przewoźne	Ke	1
				2	Zwózki	„	2
F.	Produkcja	f.	Produkcja fornieru				
		l.	„ listew				
		p.	„ posadzek				
		k.	„ klepek				
		d.	„ dykt				
		t.	„ desek				

Symb.	Grupa	Symb.	Podgrupa	Pr.	Konto szczegółowe	Symb.	
		Fo.	Obróbka cudzych materjałów				
		u.	Układanie klepek				
		up.	Układanie posadzek				
		o.	Koszty ogólne fabryczne	1	Różne R. o. fabryczne	Fo	1
				2	Utrzymanie i naprawa budynków	„	2
				3	Utrzymanie i naprawa maszyn	„	3
				4	„ i zamiana narzędzi	„	4
				5	„ placu	„	5
				6	Siła i Światło	„	6
K.K.	Koszty Komisowej Sprzedaży	w.	Wydatki i koszty	1	Robocizna	KKw	1
				2	Wynagrodzenie personelu	„	2
				3	Opał i Światło	„	3
				4	Porto	„	4
				5	Różne	„	5
S.	Sprzedaż	f.	Sprzedaż fornierów	1	Sprzedaż fornierów	Sf	1
				2	Bonifikaty na fornierach	„	2
				3	Skonta na fornierach	„	3
		l.	Sprzedaż listew	1	Sprzedaż listew	Sl	1
				2	Bonifikaty na listwach	„	2
				3	Skonta na listwach	„	3
		p.	Sprzedaż posadzek samych	1	Sprzedaż posadzek	Sp	1
				2	Bonifikaty na posadzkach	„	2
				3	Skonta na posadzkach	„	3
		k	Sprzedaż klepek samych	1	Sprzedaż klepek	Sk	1
				2	Bonifikaty na klepkach	„	2
				3	Skonta na klepkach	„	3
		d.	Sprzedaż dykt i desek	1	Sprzedaż dykt i desek	Sd	1
				2	Bonifikaty na dyktach i deskach	„	2
				3	Skonta na dyktach i deskach	„	3
		ku.	Sprzedaż klepek z ułożeniem	1	Sprzedaż klepek z ułożeniem	Sku	1
				2	Bonifikaty na ułożeniu klepek	„	2
		pu.	Sprzedaż posadzek z ułożeniem	1	Sprzedaż posadzek z ułożeniem	Spu	1
				2	Bonifikaty na ułożeniu posadzek	„	2
		op.	Sprzedaż opakowania	1	Sprzedaż opakowania	Sop	1
E.	Eksploatacja domów	w.	Wydatki	1	Robocizna przy naprawach	Ew	1
				2	Podatki	„	2
				3	Różne wydatki	„	3
		d.	Dochody	1	Komorne	Ed	1
X.	Pozycje Przechodnie			1	Robocizna	X	1
				2	Dykty otrzymane w komis	„	2
				3	Powierca X	„	3
				4	Należności okresu poprzedniego	„	4
				5	Sumy do rozliczenia	„	5
U.	Pozycje Uzupełniające	1	Depozytarjusze				
		2	Nasze depozyty				
		3	Depozyty obce				
		4	Deponenci				
		5	Różni za nasze gwarancje				
		6	Nasze gwarancje				
		7	Różni za nasze akcepty gwarancyjne				
		8	Nasze akcepty gwarancyjne				

Symb.	Grupa	Symb.	Podgrupa	Pr.	Konto szczegółowe	Symb.
		9	Gwarancje obce			
		10	Różni za dane nam gwarancje			
Z.	Obliczenia	w.	Wyniki	1	Zyski nadzwyczajne	Zw 1
				2	Straty „	„ 2
				3	Wpływy z należności uprzednio odpisanych	„ 3
				4	Straty i Zyski	„ 4
		b.	Bilanse	1	Bilans otwarcia	Zb 1
				2	„ zamknięcia	„ 2

Aczkolwiek sposób zapisów wynika z nazw poszczególnych kont szczegółowych, uważam jednak za wskazane oświetlić technikę księgowania na kontach, które ze względu na połączenie kalkulacji z buchalterją, uważam za bardziej skomplikowane.

I tak wszystkie rachunki towarowe obciążane są kosztem własnym produkcji względnie po cenie zakupów, a uznawane po koszcie własnym przy każdej poszczególnej tranzakcji sprzedaży. Z uchwyceniem tych danych poradziłem sobie w ten sposób, że urzędnik prowadzący kartotekę magazynową, dokonując zapisów do poszczególnych kart na podstawie kwitów magazynowych, porównuje jednocześnie ilość rozchodowanego towaru z ilością podaną w rachunku, na odpisie którego umieszcza również sumę kosztu własnego danej partji towaru.

Jeżeli chodzi o sprzedaż drobną, to wprowadziłem asygnaty kasowe wypełniane w 3 egzemplarzach, z których jeden pozostaje w posiadaniu magazyniera, jeden wędruje do kasy, ostatni zaś do urzędnika prowadzącego kartotekę. Na podstawie tej ostatniej sporządza dany urzędnik codzienne zestawienie drobnej sprzedaży, podając w nim koszt własny jak i sumę uzyskaną ze sprzedaży. Z tego też zestawienia dokonuje on odnośnych zapisów do kartoteki. Zestawienie to w końcowej sumie musi być pozatem zgodne z sumą asygnaty kasowej, wystawionej w ogólnej sumie na cały utarg dzienny.

Księgowanie np. sprzedaży fornierów wygląda więc następująco:

Rk Fornierów

BO. Produkcja	Sprzedaż (cena kosztu własnego)

Rk Sprzedaży Fornierów

Sprzedaż (po cenie kosztu własnego)	Sprzedaż (po cenie sprzedażnej)

Ten sposób księgowania daje mi ten plus: 1) że w każdej chwili ustalić mogę wartość posiadanych jeszcze na składzie fornierów, 2) że, tak jak w poprzednim wypadku, w każdej chwili ustalić mogę zysk brutto osiągnięty na sprzedaży fornierów.

Rachunek materjałów opałowych obciążany jest za ewent. zakup tychże materjałów oraz za wartość odpadków z produkcji, spalanych następnie w kotłach i t. p. Uznanie tego rachunku następuje przy jednoczesnem obciążeniu 1) r-ku Siły i Światła za materjały użyte do produkcji (co miesiąc) 2) r-ków Właścicieli za zużyte mat. opałowe na prywatne cele 3) r-ku Kosztów Ogólnych za zużyty opał dla biura.

Na kontach osobistych właścicieli księgowane są pozatem wszystkie wartości wybierane przez nich względnie świadczone dla nich przez przedsiębiorstwo.

Konto „Ogólne Ubezpieczenia" obciążane jest wszelkiemi kosztami związanemi z ubezpieczeniem majątku firmy, a uznawane bywa co miesiąc w $^1/_{12}$ części przy równoczesnem obciążeniu rachunków produkcyjnych wg. klucza procentowego w tym tylko wypadku, gdy chodzi o objekty fabryczne. Koszta ubezpieczeń budowli mieszkalnych obciążają r-k „Różnych wydatków" w grupie „Eksploatacji Domów", ubezpieczenia magazynów natomiast obciążają r-k „Różnych Ogólnych" w grupie Kosztów ogólnych.

Rachunki Dopłat do Ubezpieczalni Społecznej oraz do Funduszu Bezrobocia i Pracy uznawane są przy równoczesnem obciążeniu rachunków produkcyjnych stosunkowo wg. roboczogodzin tak samo, jak do rachunków tych następuje przydział samej robocizny. Dopłaty pracodawcy dokonane za personel techniczny przydzielane są do r-ków produkcyjnych wg. klucza procentowego.

Procentowo obciążane są również rachunki produkcyjne za koszt $^1/_{12}$ części świadectwa przemysłowego przy jednoczesnem uznaniu r-ku „Podatek Przemysłowy", na którym po stronie Wn figuruje koszt świadectwa przemysłowego w ogólnej sumie.

Konto „Różnych Kosztów Zbytu" obciążane bywa robocizną wypłacaną robotnikom zatrudnionym wyłącznie w magazynach sprzedaży oraz przypadającą na nich częścią dopłaty pracodawcy do Ubezpieczalni Społecznej i Funduszu Pracy oraz Bezrobocia.

Rachunek „Zwózki" obciążany jest kosztami zwózek materjałów, a uznawany raz na miesiąc przy równoczesnem obciążeniu rachunków produkcyjnych.

Na rachunku „Przewoźne" księgowane są koszty odwózki gotowych wyrobów sprzedanych loco skład odbiorcy.

Obciążenie rachunku „Opakowanie" dokonywane bywa za materjały zużyte do opakowania, odstępowane odbiorcy bezpłatnie.

Jeżeli chodzi o rachunki produkcyjne, to księgowanie na nich wygląda następująco:

Rk Produkcji Listew

Surowce Robocizna bezpośrednia Świadczenia socjalne Koszty pośrednie jak: robocizna pośrednia świadczenia socjalne siła i światło i t. p.	Materjały w robocie Odpadki opałowe zwrócone z produkcji surowce gotowe wyroby

Rachunek „Siła i Światło" obciążany jest kosztami: wody zużytej do kotłowni, robocizną i dopłatą do świadczeń za palaczy i mechaników, kosztem zużytego opału i materjałów pomocniczych. Uznanie tego rachunku dokonywane jest co miesiąc za ogólną sumę poniesionych kosztów, przyczem rachunki produkcyjne obciążane są wg. klucza procentowego.

Zaznaczyć pragnę, że r-ki „Obróbka c. materjałów", „Układania klepek" i „Układania posadzek" zamykane są bezpośrednio do odnośnych rachunków Sprzedaży, natomiast za roboty niewykończone do r-ku „Materjałów w robocie".

Jeżeli chodzi o sprzedaż komisową, to znajduje ona swe odbicie na rachunkach pozabilansowych — przeciwstawnych — w grupie sum przechodnich, przyczem księgowanie odbywa się w sposób następujący:

Odbiorca X

za sprzedane mu towary komisowe	za wpłatę gotówkową

Dostawca Y

za prowizję za sprzedane towary komisowe za przekazane gotówką	za sprzedane X towary komisowe

Powierca Y

za sprzedane wg. rku	B. Z.

Towary komisowe

B. Z.	za sprzedane wg. rku

Prowizja

Rk Strat i Zysków	za prowizję za sprzedane tow. komisowe

Kasa komisowa

odbiorca X za pokrycie za rk?	za przekazane gotówką na rk Dostawcy X

Dziwnem wydaje się umieszczenie konta „Robocizny" w grupie „Pozycji przechodnich". Wobec specyficznych warunków pracy panujących w tej firmie ma to jednak swe pełne uzasadnienie, bowiem robotnik w ciągu dnia wykonywać musi tu najróżnorodniejsze prace, które do poszczególnych działów produkcji przydzielane dopiero być mogą na podstawie prowadzonych kart pracy. Z kart tych sporządzane jest następnie zestawienie miesięczne robocizny z uwzględnieniem wszystkich działów produkcyjnych i dopiero na podstawie tego zestawienia następuje uznanie r-ku robocizny za wypłaconą w ciągu miesiąca robociznę oraz obciążenie robocizną każdego wyrobu oddzielnie w sumie, którą wykazuje wspomniane właśnie zestawienie.

Jak już poprzednio zaznaczyłem, uważam, że sposób księgowania na nieomówionych tu kontach szczegółowych wynika z samych tytułów tych kont. Gdyby jednak plan ten miałby któregoś z Szan. Kolegów szczególnie zainteresować chętnie gotów jestem służyć mu wyczerpującemi informacjami.

M. Ostand

ZADANIA EGZAMINACYJNE

(Podług The Journal of Acc IX.36)

I. Browar zwraca się do buchaltera rzeczoznawcy z prośbą o opracowanie planu kontroli beczek przyczem daje następujące wyjaśnienia:

a) beczki kupuje browar i pozostają one jego własnością,

b) odbiorcy obciążani są za każdą beczkę kwotą $5 (koszt przybliżony) z prawem zwrotu po tej samej cenie,

c) beczki są co jakiś czas remontowane, a czas ich trwania określa się na 20 lat.

Należy wskazać: 1) system kontroli uwzględniającej stan ilościowy beczek na miejscu i u klijentów, 2) sposób zapisywania do Dziennika przychodu i rozchodu beczek i 3) jak umieścić w bilansie: a) 28.000 szt. beczek własnych, b) 10.000 szt. beczek u odbiorców, c) 3.000 szt. beczek z piwem znajdujących się na składzie lub w drodze i d) 15.000 szt. beczek na składzie nowych i zwróconych przedsiębiorstwu.

Rozwiązanie. Dla kontroli beczek najlepiej będzie otworzyć następujące rachunki:

Beczki. Rachunek jest aktywem stałym, beczki księguje się po cenie kosztu. Po tejże cenie rachunek jest uznawany za beczki sprzedane lub wycofane. Rachunek ten winien posiadać koszta pomocnicze w księdze magazynowej dla wykazania:

1) beczek pustych na składzie,
2) beczek z piwem na składzie,
3) beczek z piwem u odbiorców.

Oczywiście, suma sald na tych trzech kontach musi się zgadzać z Księgą Główną. Zmiany zachodzące w przychodzie i rozchodzie beczek księgowane są na podstawie raportów składanych codziennie przez rozwożących.

Rezerwy na zużycie beczek. Rachunek uznaje się corocznym odpisem 5% na amortyzację i obciąża stratą na szybszem zużyciu lub wycofaniu.

Koszty naprawy beczek. Rachunek obciąża się wydatkami poczynionemi na odnowę beczek.

Beczki zwrotne. Rachunek ten otwieramy dla kontrolowania zadłużenia odbiorców za otrzymane przez nich beczki, przyczem rachunek obciążamy za beczki wydane i uznajemy za beczki zwracane, licząc w obu wypadkach po cenie $ 5 za sztukę.

Kontrola beczek. Jest to rachunek przeciwstawny pow. rachunkowi „Beczki zwrotne”.

Buchalteryjnie koncepcja kontroli beczek przedstawia się w ten sposób:

Wn Beczki
Ma Dostawcy
nabyto 28.000 szt. beczek à 5 — 140.000

Wn Amortyzacja beczek
Ma Rezerwy na zużycie beczek
odpisano 5% od wartości $ 140.000 — 7.000

Wn Koszty naprawy beczek
Ma Dostawcy
Koszty naprawy beczek — 1.000

Wn Beczki zwrotne
Ma Kontrola beczek
25.000 szt. beczek u odbiorców — 125.000

Wn Kontrola beczek
Ma Beczki zwrotne
15.000 szt. beczek zwróconych przez odbiorców — 75.000

Wn Kasa
Ma Beczki zwrotne
zapłac. za 500 beczek nie zwróconych — 2.500

Wn Amortyzacja beczek
Ma Beczki
odpisano 200 szt. beczek wycofanych — 1.000

W bilansie zamknięcia otrzymamy pozycje:

a)	28.000 szt. beczek w aktywach stałych	140.000
	mniej amortyzacja	7.000
		133.000
b)	10.000 szt. beczek w pasywach płynnych (pozostałość u odbiorców)	50.000
	mniej saldo rku Beczek zwrotnych	47.500
		2.500

c) 3.000 szt. beczek z piwem na składzie i w drodze i

d) 15.000 szt. beczek na składzie, nowych i zwróconych przez odbiorców, objęte są inwentarzem podanym wyżej w p. „a”.

II. Tow. A (huta żel.) zdecydowało nabycie od T-wa B (kopalnia) pozostałości jego akcji. Bilanse obu towarzystw przedstawiają się, jak następuje:

Aktywa	Tow. A	Tow. B
majątek płynny	3.764.513	2.264.718
wartość idealna	500.000	
akcje T-wa B 91.000 szt.	1.270.000	
akcje T-wa A 5.373 szt.		622.443
	5.534.513	2.887.161

Pasywa		
Wierzyciele	367.423	133.675
kapitał zakład. 40.000 akcji	4.000.000	
„ „ 100.000 „		2.500.000
nadwyżka (zysk)	1.167.090	253.486
	5.534.513	2.887.161

Wartość akcji określa się na podstawie wartości aktywów, lecz przy rozrachunku nie są brane pod uwagę wartości idealne obu firm. Ile winno się zapłacić właścicielom akcji towarzystwa B za każdą akcję? Ułamków centa nie należy brać pod uwagę.

Rozwiązanie.

Wartość netto aktywów T-wa A bez wartości idealnej i bez inwestycji w T-wie B wynosi:

majątek płynny	3.764.513
wierzyciele	367.423
netto	3.397.090

Wartość netto aktywów T-wa B bez inwestycji w T-wie A wynosi:

majątek płynny	2.264.718
wierzyciele	133.675
netto	2.131.043

Ponieważ chodzi o kupno akcji od mniejszości posiadaczy akcji T-wa B, podane wyżej sumy można wyrazić w skróceniu przez 100.000 t. j. przez liczbę stanowiącą ilość emisyjną akcji T-wa B. Posłużymy się wtedy sumami \$ 33.97 i \$ 21.31, co uprości rozwiązanie zadania:

Tow. A posiada 91% akcji T-wa B (91.000:100.000)
Tow. B posiada 13,4325% akcji T-wa A (5.373:40.000).

Wartość każdej akcji T-wa B daje się wyprowadzić w sposób następujący:

B = \$ 21.31 + 0,134325 (\$ 33.97 + 0,91 B)
= \$ 21.31 + \$ 4.56 + 0,1222 B
B — 0,1222 B = \$ 25.87
0,8778 B = \$ 25.87
B = \$ 29.47 suma do zapłacenia za każdą akcję.

A. Tyszkiewicz

ODPISY NA ZUŻYCIE W PODATKU DOCHODOWYM

W dniu 18 listopada r. ub. za L. D. V. 24674/2/36 wydany został okólnik Ministerstwa Skarbu w sprawie odpisań na zużycie w podatku dochodowym. W związku z wejściem w życie rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 25.III.1937 r. (Dz. U. R. P. Nr. 35, poz. 270) o wykonaniu ordynacji podatkowej, Ministerstwo Skarbu okólnikiem z dn. 15 lipca r. b. zmieniło częściowo treść poprzedniego okólnika z dn. 18 listopada r. ub.

Dla orjentacji Szanownych Czytelników przytaczamy treść okólnika z dnia 18 listopada r. ub. ze zmianą wprowadzoną na mocy okólnika z dnia 15 lipca r. b. za L. D. V. 22116/2/37.

Brzmi on, jak następuje:

W związku z szeregiem wątpliwości, nasuwających się przy ocenie prawidłowości odpisań na zużycie przy ustalaniu dochodu podatkowego, Ministerstwo Skarbu wyjaśnia co następuje:

I. Podmiot amortyzacji.

Pod tym względem rozróżniać należy:

a) Osoby prawne, prowadzące prawidłowe księgi handlowe, a opodatkowane na zasadach art. 21 ustawy o podatku dochodowym, którym nie przysługuje prawo do potrąceń z tytułu odpisów na zużycie, o ile odpisy te nie zostały wykazane w zatwierdzonym zamknięciu rachunkowym. Jedyny wyjątek od tej zasady ma miejsce — w myśl wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 19.XI.1934 r. L. Rej. 10032/32, podanego przez Ministerstwo Skarbu do wiadomości reskryptem z dnia 26.I.1935 r. L. D. V. 2047/2/35 w tym wypadku, gdy osoba prawna żąda potrącenia odpisań na zużycie od wartości przedmiotów majątkowych niewykazanych w bilansie zamknięcia miarodajnego roku operacyjnego, która to wartość, odpisana w latach ubiegłych na straty, została przez władze przy wymiarze podatku dochodowego za te lata zaliczona do inwestycji i włączona do dochodu podatkowego. Tego rodzaju pozabilansowe odpisania winny być przy ustalaniu dochodu podatkowego uwzględniane pod warunkiem szczegółowego wykazania wydatków zaliczonych w latach ubiegłych do inwestycji oraz wysokości żądanych potrąceń na zużycie.

b) Pozostałych płatników podatku dochodowego, którzy w każdym wypadku mają prawo żądać potrącenia odpisań na zużycie, bez względu na to, czy są obowiązani do prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych i czy odpisania na zużycie w księgach handlowych wykazali.

II. Przedmiot amortyzacji.

Stosownie do postanowień art. 6 ustawy o podatku dochodowym oraz § 14 rozporządzenia wykonawczego, amortyzacji podlegać mogą maszyny, budynki i wszelkiego rodzaju inwentarz martwy i urządzenia oraz nabyte odpłatnie prawa terminowe. Z przytoczonych przepisów wynika po nad to, że amortyzację traktować należy na jednym poziomie z kosztami uzyskania dochodu, albowiem nakład inwestycyjny w postaci np. nabycia maszyny w przedsiębiorstwie przemysłowym nie jest w istocie niczym innym, jak wyłożonym z góry kosztem uzyskania dochodu tych lat, na przestrzeni których nabyta maszyna jest w przedsiębiorstwie używana. Konsekwencją tej zasady jest, iż nie mogą podlegać odpisaniom z tytułu zużycia przedmioty dzierżawione, ponieważ koszty ich nabycia względnie wytworzenia nie obciążają dzierżawcy.

Przepis § 14 rozporządzenia wykonawczego stanowiący, iż odpisania powinny odpowiadać rzeczywistemu zmniejszeniu się wartości, jakiemu uległy budynki, maszyny oraz inwentarz martwy i urządzenia w okresie miarodajnym do wymiaru podatku— wyklucza po nad to dopuszczalność amortyzowania takich urządzeń, które, przy ponoszonych w miarę potrzeby nakładach, zapewniających im zdolność do użytku według przeznaczenia, nie tracą stopniowo na wartości i, teoretycznie, trwać mogą okres nieograniczony. Do tego rodzaju urządzeń zaliczone zostały przykładowo okólnikiem Ministerstwa Skarbu z dnia 15.IX.1936 r. L. D. V. 23736/2/36 (Dz. Urz. Min. Sk. Nr. 25, poz. 767) tory kolejowe. Oczywiście wyżej wspomniane nakłady podlegają zawsze potrąceniu z przychodów, o ile poniesione zostały celem utrzymania wartości i sprawności urządzenia na poziomie dotychczasowym; natomiast nakłady nadające urządzeniu większą wartość lub sprawność stanowią pozycję doliczalną zgodnie z przepisem art. 8 pkt. 1 ustawy. Np. w razie wymiany szyn kolejowych na nowe cięższego typu, umożliwiające przelot cięższych pociągów, podlega opodatkowaniu różnica pomiędzy wartością szyn nowych a wartością szyn wycofanych z użycia.

III. Wartość, będąca podstawą amortyzacji.

1) Zasadniczo podstawę amortyzacji stanowi cena nabycia lub koszt wytworzenia amortyzowanego przedmiotu. Gdy nabycie występuje drogą spadkobrania, obliczać należy odpisania na zużycie od szacunku, przyjętego za podstawę wymiaru podatku spadkowego. Przy nabyciu drogą kupna do ceny nabycia dolicza się koszty transportu, cła i t. p. koszty, związane z wejściem w posiadanie.

2) Jeżeli cena nabycia, poniesiona przez obecnego właściciela, wyrażona jest w walutach b. państw zaborczych, a data nabycia jest wiadomą, należy

zapłaconą cenę kupna przeliczyć na złote według relacji miarodajnej dla przerachowania zobowiązań prywatno-prawnych, a podanej w § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14 maja 1924 r. (Dz. U. R. P. z 1925 r. Nr. 30, poz. 213).

3) W wypadkach, w których cena nabycia, ustalona zgodnie z zasadami przytoczonymi w ust. 1) i 2), obejmuje zespół przedmiotów majątkowych, podlegających różnym stawkom amortyzacyjnym bądź nawet zupełnie nie podlegających amortyzacji (np. nabyto za cenę łączną majątek ziemski z budynkami, maszynami i inwentarzem, lub dom wraz z placem)—wartość poszczególnych rodzajów przedmiotów (maszyny, budynki drewniane i murowane, grunty) ustalić należy przez biegłych w granicach łącznej ceny kupna.

4) Jeżeli podstawa amortyzacji nie da się w myśl zasad powyższych ustalić, wówczas należy ją określić posiłkując się wartością ubezpieczenia od ognia (z dodatkiem — przy budynkach — 10% na fundamenty), a w ostatecznym dopiero razie — przez biegłych, którzy winni ustalić wartość danego przedmiotu majątkowego na podstawie danych z okresu jego nabycia lub wytworzenia. Przy ustalaniu wartości budynków na podstawie wartości ubezpieczenia od ognia należy się posiłkować pierwszym oszacowaniem po wybudowaniu. O ile jednak chodzi o budynki będące w posiadaniu obecnego właściciela w okresie przed wprowadzeniem złotego, należy—gdy cena nabycia nie może być ustalona—przyjmować oszacowanie przez biegłych. Oszacowanie to przyjmować należy również wtedy, gdy cena nabycia wyrażona jest w markach polskich.

5) U osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, oblicza się wysokość odpisań na amortyzację od ceny nabycia lub kosztów wytworzenia z uwzględnieniem ponadto szacunku wynikającego z bilansu otwarcia w złotych (rozp. Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 25.VI.1924 roku Dz. U. R. P. Nr. 55, poz. 542 oraz rozp. wykonawczego z dnia 1.VII.1924 r. Dz. U. R. P. Nr. 61, poz. 612) oraz z bilansu na 1.VII.1928 r., sporządzonego na podstawie rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22.III.1928 r. (Dz. U. R. P. Nr. 38, poz. 352).

IV. Roczna norma odpisu i dopuszczalny okres trwania amortyzacji.

Wysokość rocznego odpisania winna odpowiadać rzeczywistemu zużyciu w danym roku, wyrażającemu ubytek wartości amortyzowanego przedmiotu, spowodowany jego używaniem według przeznaczenia lub nawet bezczynnością, o ile wskutek bezczynności przedmiot podlega zniszczeniu.

Wysokość rocznych norm zużycia, które władze skarbowe przyjmować winny bez przeprowadzania dalszych dochodzeń, zawierają przepisy § 14 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o podatku dochodowym. Odpisania obliczonego według tych norm nie należy kwestionować nawet wtedy, gdy amortyzowany przedmiot nie był czynny w przedsiębiorstwie w ciągu całego roku np. maszynę zakupiono i uruchomiono w połowie roku. O ile jednak płatnik żąda wyższych potrąceń na amortyzację, wówczas należy wysokość rzeczywistego zużycia ustalić przez biegłych, którzy, przyjmując pod uwagę całokształt okoliczności świadczących o stopniu zużycia w danym roku, ustalają na tej podstawie teoretyczny okres używalności. Dzieląc wartość przedmiotu przez ilość lat tego okresu otrzymujemy wysokość odpisu na dany rok.

Np. przedsiębiorstwo czynne było w roku 1935 w ciągu 16 godzin na dobę. Biegły, powołany do określenia stopnia zużycia maszyn, orzeka, że gdyby maszyny te stale pracowały przez 16 godzin w ciągu doby, wówczas zużyłyby się w okresie 7 lat od daty nabycia. Dzieląc wartość maszyn, np. 70.000 zł przez 7, otrzymujemy dopuszczalny odpis nie na rok 1935 w wysokości zł 10.000.

Gdy suma odpisań w latach ubiegłych osiągnie wysokość równą kwocie będącej podstawą amortyzacji, prawo do odpisań wygasa, nawet gdy dany przedmiot nie został wycofany z użycia.

Ministerstwo Skarbu poleca również, by władze skarbowe nie kwestionowały odpisań na amortyzację dokonywanych do dnia 31 grudnia 1940 r. z tego powodu, że w latach ubiegłych odpisania były bądź nierównomierne, bądź też nawet wcale nie były dokonywane.

V. Księgowanie amortyzacji.

1) Z punktu widzenia podatkowego jest rzeczą obojętną, czy płatnik uwidacznia w księgach odpisania na zużycie przez tworzenie w pasywach bilansu funduszu amortyzacyjnego, nie zmniejszając pierwotnej wartości przedmiotów wykazanej w aktywach, czy też odpisuje amortyzację bezpośrednio z wartości amortyzowanych obiektów. Należy jednak mieć na uwadze, że przy drugim sposobie księgowania amortyzacji podstawą do ustalenia wysokości odpisu przez zastosowanie procentowych potrąceń jest zawsze jedna i ta sama wartość pierwotna, a nie wartość każdocześnie wykazana w bilansie otwarcia.

2) Obliczając wysokość straty lub zysku na skutek wycofania lub sprzedaży amortyzowanego przedmiotu, należy, przyjmując cenę jego nabycia jako pozycję rozchodową, uwzględnić jednocześnie sumę dotychczasowych odpisań jako pozycję przychodową.

VI. Uwagi dotyczące osób prawnych.

Jak już wspomniano w ust. IV zarządzenia niniejszego, prawo do odpisań wygasa, gdy łączna suma odpisań osiągnie wysokość równą kwocie będącej podstawą amortyzacji, nawet gdy dany przedmiot jest nadal w przedsiębiorstwie używany.

Zasadę tę należy brać w szczególności pod uwagę przy wymiarze podatku dochodowego dla osób prawnych, które bardzo często obliczają odpisy na amortyzację od globalnej sumy wartości bilansowej maszyn, urządzeń i t. p., nie uwzględniając zupełnie stopnia dotychczasowego zamortyzowania poszczególnych przedmiotów, względnie grup przedmiotów, pochodzących z tego samego okresu operacyjnego. Przy takim sposobie postępowania zdarzyć się może, iż za podstawę amortyzacji przyjęta została wartość przedmiotów już całkowicie zamortyzowanych. Ma to miejsce w szczególności o ile chodzi o maszyny, amortyzowane z reguły w okresie lat dziesięciu. Ponieważ od chwili sporządzenia złotowych bilansów otwarcia okres dziesięcioletni już upłynął, przeto ustalenie właściwe podstawy do obliczania odpisań na amortyzację maszyn, posiada z punktu widzenia dokładnego oszacowania dochodu podatkowego, znaczenie istotne. Dlatego też władze wymiarowe winny, w oparciu o postanowienie art. 71 oraz art. 83 ordynacji podatkowej (Dz. U R. P. z 1936 r. Nr. 14, poz. 134) żądać sporządzania i przed-

stawiania wykazów, zawierających wartość majątku według bilansu otwarcia w złotych (rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 25.IV.1924 r. Dz. U. R. P. Nr. 55, poz. 542) z podziałem na grupy, podlegające różnym stawkom amortyzacyjnym (maszyny, budynki i t. p.) oraz przybytki i ubytki po bilansie otwarcia w złotych za każdy rok oddzielnie, jak również dokonane odpisy na amortyzację za poszczególne lata w każdej grupie.

Powyżej przytoczone zasady ustalania dopuszczalnej wysokości odpisań na zużycie stosować winny władze skarbowe również wtedy, gdy przedstawione na uzasadnienie prawidłowości amortyzacji tabele amortyzacyjne nie odpowiadają wymogom wynikającym z niniejszego zarządzenia.

VII. Uwagi końcowe.

Wreszcie Ministerstwo Skarbu poleca nie kwestionować podstawy amortyzacji, która była uwzględniona dotychczas przy stosowaniu odpisań na zużycie już dokonanych, jeżeli wysokość tej podstawy nie odbiega w sposób zbyt rażący od zasad ustalonych w okólniku niniejszym.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi (z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie) kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

cała strona przed tekstem	„ 280.—	za tekstem zł 200.—	w treści redakcyjnej zł 350.—
1/2 „ „ „	„ 150.—	„ „ „ 110.—	„ „ „ 180.—
1/4 „ „ „	„ 80.—	„ „ „ 80.—	„ „ „ 100.—
1/8 „ „ „	„ 45.—	„ „ „ 35.—	„ „ „ 60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr. 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Druk. Matematyczna, H. Zajączkowski, Warszawa, Miedziana 3., tel. 295-55